



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.001784/2008-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.956 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COIRBA SIDERURGIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN. ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN. (Súmula CARF nº 148)

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º; inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91, e a multa que seria devida com base no art. 32-A dessa lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a decadência do lançamento no que se refere às competências 01/2003 a 10/2003.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso,

Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo que veicula o Auto de Infração nº 37.192.066-3, lavrado em decorrência de a empresa ter omitido, no período de 12/2002 a 12/2006, dados da GFIP, que resultaram em apuração a menor do valor devido correspondente às contribuições para a previdência e outras entidades.

Foi verificado, então, que a contribuinte omitiu nos campos da GFIP a remuneração de todos os segurados empregados, incluídos aqueles expostos a agentes nocivos, a remuneração do Sócio Gerente Jadir Moreira Barbosa, a remuneração de contribuintes individuais, inclusive transportadores autônomos, o valor da comercialização da produção rural e a remuneração de segurados empregados referente à produção própria de carvão vegetal, motivo pelo qual foi aplicada multa por infringência do art. 32, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91, c/c com o art. 284, II, Regulamento da previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, infração essa de Código de Fundamentação Legal (CFL) nº 68.

Muito embora impugnada, a exigência foi mantida na decisão de primeiro grau, ensejando a interposição do Recurso Voluntário (fls. 114/124), julgado em sessão plenária de 17/10/2012, na qual foi prolatado o Acórdão nº 2403-001.704 (fls. 140/147), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

DECADÊNCIA PARCIAL. PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF.

Após a publicação da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, aplicam-se as disposições do CTN para fins do cômputo da decadência.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em relação às multas pelo descumprimento de obrigação acessória, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

PREVIDENCIÁRIO. RECÁLCULO DA MULTA COM OBSERVÂNCIA DO ART. 32-A DA LEI N. 8.212/91. APLICAÇÃO DA RETRO ATIVIDADE BENIGNA.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), preenchidas com informações inexatas, incompletas ou omissas.

Aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, para aplicar a multa do art. 32-A da Lei n. 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para nas preliminares **reconhecer a decadência referente ao período compreendido entre: 12/2002 a 10/2003**, bem como, para **determinar o recálculo da multa com base no art. 32-A, da Lei 8.212/91**, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. (grifei)

Os autos foram encaminhados à PGFN, para ciência do acórdão de recurso voluntário, em 07/01/2013 (fl. 148). De acordo com o disposto no art. 79 c/c art. 68, do Anexo II, do RICARF, a ciência tácita formaliza-se após o prazo de 30 (trinta) dias corridos, seguindo-se o prazo de 15 (quinze) dias corridos para interposição de Recurso Especial. O recurso sob exame foi apresentado em 29/01/2013 (fl. 160), de modo que a tempestividade é manifesta.

Pelo despacho datado de 11/06/2013 (fls. 161/163), foi dado seguimento ao Recurso Especial de fls. 149/159, admitindo-se a rediscussão das matérias **(a) “prazo decadencial do lançamento de obrigação acessória previdenciária”**; e **(b) “aplicação da retroatividade benigna para o cálculo de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária”**.

O contribuinte foi intimado do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, em 17/09/2013 e apresentou tempestivamente, em 30/09/2013, as Contrarrazões de fls. 168/172.

Depois, o julgamento foi convertido em diligência mediante a Resolução nº 9202-000.097, datada de 29/03/2017, com vistas à “(i) identificação de todos os processos objetos desta fiscalização e (ii) informação ao CARF, para juntada dos processos por apensação e apreciação conjunta dos recursos, se possível”. Da análise do resultado dessa diligência, apurou-se que a obrigação acessória ora abordada decorria de infrações constantes dos processos administrativos nº 13609.001792/2008-06 e 13609.001788/2008-30, sendo demandado via Resolução nº 9202-000.156, de 24/10/2017, a reunião dos processos em comento para julgamento em conjunto.

Juntados documentos relativos aos indigitados autos (fls.205/250), o processo retornou ao CARF para prosseguimento, com despacho à fl. 251 informando ter havido decisão administrativa definitiva naqueles lides.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Consoante informações obtidas das diligências determinadas por esta Turma, é possível constatar que os processos de exigência de obrigações principais aos quais a multa em evidência está relacionado já foram julgados em definitivo administrativamente, com a

manutenção das autuações – Acórdãos n.º 2402-010.054 (processo n.º 13609.001788/2008-30), Acórdão n.º 2402-010.053 (processo n.º 13609.001792/2008-06), Acórdão n.º 2402-010.055 (Processo n.º 13609.001790/2008-17), Acórdão n.º 2402-010.058 (Processo n.º 13609.001789/2008-84) e Acórdão n.º 2402-010.059 (Processo n.º 13609.001787/2008-95), sem que tenha havido seguimento dos recursos interpostos contra essas decisões.

Não obstante, as questões levantadas pela recorrente tratam de matérias pertinentes intrinsicamente ao lançamento de obrigações acessórias de natureza previdenciária, então deve ser procedido o seu exame, o que será feito na sequência.

No que diz respeito à matéria do item “(a)” - **prazo decadencial do lançamento de obrigação acessória previdenciária**, veja-se que o recorrido assim se pronunciou:

Recorrido

Voto

In casu. como se trata de multa isolada, vinculada a Contribuições Sociais Previdenciárias, que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, e partindo do pressuposto de que o acessório segue o principal, conta-se o prazo decadencial nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências de 12/2002 a 12/2006. A notificação ocorreu em 24/11/2008.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre: 12/2002 a 10/2003, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

Não obstante, tem-se que o recorrido não atentou para o fato de que não está em discussão o prazo para o lançamento de obrigações principais previdenciárias, mas sim de obrigações acessórias àquelas associadas, tema pacificado no âmbito do CARF, que editou a Súmula CARF n.º 148, vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020. Confira-se o enunciado sumular:

Súmula CARF n.º 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso, assiste razão ao pedido da recorrente para que seja **afastada a decadência no tocante às competências 01/2003 a 10/2003**, pela regra decadencial do art. 173, I, do CTN, já que o crédito tributário foi constituído em 24/11/2008.

Assim, a despeito da consideração do contribuinte, exposta em sede de contrarrazões, que “a multa isolada é uma agregação ao tributo a que se refere”, e que deveria seguir o prazo decadencial daquele, o fato é que cabe a este Colegiado aplicar a Súmula n.º 148, para fins de dar provimento, nesse ponto, ao recurso da Fazenda Nacional.

Noutro giro, defende a Fazenda Nacional a existência de divergência jurisprudencial no tocante à matéria do item (b) “**aplicação da retroatividade benigna para o cálculo de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária**”.

De fato, consoante já demarcado no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, há efetivamente dissenso quanto ao tema, pois segundo o recorrido a multa lançada deveria ser recalculada observando-se – de acordo com a síntese constante da respectiva ementa – a “Aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, para aplicar a multa do art. 32-A da Lei n. 8.212.91”.

E, no Acórdão apontado como divergente, de nº 206-01.782, decidiu-se de maneira diversa, nos seguintes termos:

Acórdão paradigma nº 206-01.782

Voto

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas. No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008. No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo. Para efeitos da apuração da situação mais favorável, liã que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte: Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação. Nesse sentido, entendo que na execução do julgado.

Nessa esteira, pugna a recorrente seja aplicada ao caso concreto o disposto no inciso I, do art. 4º, da IN RFB 1.027/10, a qual, afirma:

(...) determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Muito embora tais aduções, o entendimento desta Turma vem consolidando-se em sentido diverso às pretensões da Fazenda Nacional. A propósito, trago excertos selecionados do Acórdão nº 9202-010.015, exarado em 26/10/2021, de maneira que passem a integrar, com a devida vênia, a presente fundamentação:

[...]Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições providenciárias a mesma penalidade moratória prevista para

os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea "c", inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), é de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91. (grifei)

Ora, constata-se, da leitura dessas razões, que a retroatividade benigna deve ser aferida cotejando-se a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada de acordo com a legislação anterior à edição da MP nº 449/08, com o art. 32-A da Lei 8.212/91, entendimento diverso do defendido pela Fazenda Nacional.

Por conseguinte, deve ser negado provimento ao apelo no particular.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para fins de afastar a decadência do lançamento no que se refere às competências 01/2003 a 10/2003 (inclusive).

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes